ПРИМЕНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

Исчисление суммы налога расчетным путем

Вывод судов об обязанности инспекции в случае утраты налогоплательщиком в результате пожара бухгалтерских документов определить сумму налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость расчетным путем на основании данных по аналогичным налогоплательщикам является ошибочным.

В пункте 7 статьи 166 Налогового кодекса Российской Федерации законодатель предусмотрел возможность исчисления расчетным путем налога на добавленную стоимость, причитающегося к уплате по операциям, подлежащим налогообложению у налогоплательщика. Поскольку же сумма налоговых вычетов не влияет на определение налоговой базы по указанному налогу, то положение пункта 7 названной статьи Кодекса в отношении налоговых вычетов не применимо.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 6961/10
Москва, 9 ноября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по крупнейшим налогоплательщикам по Тюменской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Тюменской области от 23.06.2009 по делу № А70-9235/2008, постановления Восьмого арбитражного апелляционного суда от 06.10.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 15.01.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по крупнейшим налогоплательщикам по Тюменской области — Папенко О.М., Чуракова Н.В., Шаронин В.Ю.;

от открытого акционерного общества «Запсибгазпром» — Заровнятных А.В., Сливкин И.В.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Заслушав и обсудив доклад судьи Вышняк Н.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

В ходе выездной налоговой проверки открытого акционерного общества «Запсибгазпром» (далее — общество) Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы № 5 по крупнейшим налогоплательщикам по Тюменской области (далее — инспекция) пришла к выводам в том числе о занижении обществом налогооблагаемой базы по налогу на прибыль на сумму 119 284 483 рубля, а также о неправомерном применении налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость за 2006 год в размере 2 093 173 рублей 90 копеек.

По результатам проверки инспекцией принято решение от 29.09.2008 № 2.8-29/10, которым обществу в числе прочего доначислены 28 628 275 рублей 92 копейки налога на прибыль, 2 093 173 рубля 90 копеек налога на добавленную стоимость, начислены соответствующие суммы пеней и штрафа.

Основанием для указанных выводов послужило непредставление обществом документов, подтверждающих учтенные при налогообложении прибыли расходы и налоговые вычеты сумм налога на добавленную стоимость по его филиалу «Оздоровительный комплекс «Ямал» (далее — филиал), ввиду утраты их во время пожара в марте 2008 года.

Общество, полагая, что решение инспекции не соответствует законодательству и нарушает его права и законные интересы, оспорило это решение в Арбитражном суде Тюменской области.

Решением Арбитражного суда Тюменской области от 23.06.2009 требования общества удовлетворены частично, в том числе и по названным эпизодам.

Постановлением Восьмого арбитражного апелляционного суда от 06.10.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Признавая недействительным решение инспекции в упомянутой части, суды исходили из того, что обществом были утрачены не только документы, подтверждающие понесенные расходы и налоговые вычеты сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных контрагентам, но и документы, обосновывающие доходы, учитываемые при налогообложении, и обороты по реализации товаров (работ, услуг), на основании которых производится исчисление налога на прибыль и налога на добавленную стоимость (далее — НДС). Суды указали, что в этом случае для определения сумм налога на прибыль и НДС, подлежащих уплате обществом, инспекция должна была применить расчетный метод, установленный положениями подпункта 7 пункта 1 статьи 31 и пункта 7 статьи 166 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс). Инспекция же исчислила облагаемый налогом на прибыль доход, показанный филиалом в декларации, без учета расходов, а оборот по реализации, указанный филиалом в расчете по НДС, без учета налоговых вычетов, что, по мнению судов, противоречит принципам налогообложения, предусмотренным Кодексом.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 15.01.2010 упомянутые судебные акты оставил без изменения.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре решения суда первой инстанции и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций в порядке надзора инспекция просит их отменить по названным эпизодам как принятые с нарушением норм материального права.

В отзыве на заявление общество просит оставить данные судебные акты в оспариваемой части без изменения как законные и принятые с соблюдением норм налогового законодательства.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению в части признания недействительным решения инспекции по эпизоду налоговых вычетов по НДС, заявленных в 2006 году филиалом, по следующим основаниям.

Подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 Кодекса предусмотрено, что налоговые органы вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками, расчетным путем на основании имеющейся у них информации о налогоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случаях, в частности, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов налогообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к невозможности исчислить налоги.

В ходе рассмотрения дела суды пришли к выводу, что инспекция могла определить расчетным методом как налог на прибыль, так и НДС. При этом, ссылаясь на пункт 7 статьи 166 Кодекса, суды указали на возможность применения расчетного метода не только для определения налоговой базы по НДС, но и для определения суммы налоговых вычетов.

Между тем в части налоговых вычетов с таким выводом нельзя согласиться ввиду следующего.

Статьей 166 Кодекса установлен порядок исчисления НДС исходя из налоговой базы, определяемой в соответствии со статьями 154–159 и 162 Кодекса, то есть налоговой базы, возникающей у налогоплательщика в результате реализации им товаров (работ, услуг), и не зависящей от налоговых вычетов, право на применение которых налогоплательщик имеет согласно статьям 171, 172 Кодекса.

В пункте 7 статьи 166 Кодекса законодатель предусмотрел возможность исчисления расчетным путем НДС, причитающегося к уплате по операциям, подлежащим налогообложению у налогоплательщика. Поскольку сумма налоговых вычетов не влияет на определение налоговой базы по НДС, то положение пункта 7 названной статьи Кодекса в отношении налоговых вычетов не применимо.

Вместе с тем пунктом 1 статьи 171 Кодекса определено, что налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму НДС, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные данной статьей налоговые вычеты. При этом, как следует из статьи 173 Кодекса, сумма налоговых вычетов, право на применение которых имеет налогоплательщик, влияет на сумму НДС, подлежащую упла-

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

те в бюджет. Неосновательное применение налоговых вычетов влечет занижение суммы НДС, подлежащего уплате в бюджет.

Согласно пункту 1 статьи 172 Кодекса налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), имущественных прав, документов, подтверждающих фактическую уплату сумм НДС при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

В силу пункта 1 статьи 169 Кодекса счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров (работ, услуг), имущественных прав сумм НДС к вычету в порядке, установленном Кодексом.

Анализ изложенных норм в их взаимосвязи позволяет признать, что документальное обоснование права на налоговый вычет сумм НДС, уплаченных контрагентам, при приобретении товаров (работ, услуг) лежит на налогоплательщике. При этом исключена возможность использования в целях определения суммы налоговых вычетов расчетного метода.

Следовательно, на обществе лежала обязанность представить документы, обосновывающие заявленный им налоговый вычет. При утрате в результате пожара первичных бухгалтерских документов такими документами могли служить копии счетов-фактур, а также иных документов, подтверждающих сумму НДС, предъявленную к оплате по счетам-фактурам контрагентами общества при расчетах за поставленные товары (работы, услуги).

Таким образом, вывод судов об обязанности инспекции в данном случае определить расчетным путем сумму налоговых вычетов по НДС, предъявленную к оплате по счетам-фактурам за 2006 год филиалу, является ошибочным.

Поскольку общество не подтвердило надлежащими документами налоговые вычеты по НДС, заявленные в налоговых декларациях за 2006 год, инспекция вправе была их не принять.

Вместе с тем обоснованность расчета НДС, доначисленного инспекцией по данному эпизоду, а также правомерность привлечения общества к ответственности судами при рассмотрении дела не проверялась.

При названных обстоятельствах обжалуемые судебные акты в указанной части подлежат отмене в соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Тюменской области от 23.06.2009 по делу № А70-9235/2008, постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 06.10.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 15.01.2010 по тому же делу в части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 5 по крупнейшим налогоплательщикам по Тюменской области от 29.09.2008 № 2.8-29/10 по эпизоду занижения открытым акционерным обществом «Запсибгазпром» налога на добавленную стоимость за 2006 год по филиалу «Оздоровительный комплекс «Ямал» отменить.

В отмененной части дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Тюменской области.

В остальной части указанные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Объект обложения НДС

При строительстве налогоплательщиком объектов с целью их последующей продажи строительные работы не могут быть квалифицированы в соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации как выполняемые для собственного потребления.
В данном случае объект обложения налогом на добавленную стоимость возникает не в момент выполнения работ, а при реализации построенного объекта. При доказанности названной цели строительства то, что налогоплательщик являлся одновременно и заказчиком, и подрядчиком, и инвестором строительства, не служит основанием для квалификации указанных работ как выполняемых для собственного потребления.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 3309/10
Москва, 23 ноября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Мостостроительный отряд № 34» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Бурятия от 24.08.2009 по делу № А10-2793/2009 и постановления Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 01.12.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — открытого акционерного общества «Мостостроительный отряд № 34» — Борисов С.Б., Булдаева Т.С., Хандарова М.М.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия — Бугдашкина А.А., Овчар О.В., Скворцова Л.М.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бациева В.В., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Мостостроительный отряд № 34» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Бурятия с заявлением

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

о признании недействительным принятого по результатам выездной налоговой проверки общества за 2005–2007 годы решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия (далее — инспекция) от 30.03.2009 № 26 (далее — решение инспекции) о привлечении к налоговой ответственности в части доначисления 4 703 667 рублей налога на добавленную стоимость, 86 598 рублей 75 копеек транспортного налога, начисления соответствующих пеней и штрафа.

Решением Арбитражного суда Республики Бурятия от 24.08.2009 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Федеральный арбитражный суд Восточно-Сибирского округа постановлением от 01.12.2009 решение суда первой инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре оспариваемых судебных актов в порядке надзора общество, ссылаясь на нарушение судами единообразия в толковании и применении норм материального права, просит их отменить в части отказа в признании недействительным решения инспекции по эпизоду, касающемуся доначисления налога на добавленную стоимость.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить обжалуемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению в силу следующего.

Основанием для доначисления налога на добавленную стоимость явился вывод инспекции о занижении обществом налоговой базы ввиду нарушения подпункта 3 пункта 1 статьи 146 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) и неотражения операций по выполненным им строительно-монтажным работам для собственного потребления. В качестве таких работ инспекцией были квалифицированы работы по строительству двадцатиквартирного жилого дома, осуществленному обществом собственными силами без привлечения подрядчиков в период с 2002 по 2006 год.

Оспаривая произведенную инспекцией квалификацию спорных работ как выполненных для собственного потребления, общество указывало, что строило дом с целью продажи квартир третьим лицам, и в подтверждение представило решение совета директоров, которым определялась цель строительства, заключенные с физическими лицами договоры купли-продажи квартир, а также ряд предварительных договоров, в соответствии с которыми общество приняло обязательство заключить в будущем договоры о продаже квартир на определенных условиях.

Отказывая в удовлетворении требования общества, суды исходили из того, что спорные работы правомерно квалифицированы инспекцией в соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 146 Кодекса, так как достаточным условием для данной

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

квалификации является выполнение организацией строительно-монтажных работ собственными силами при отсутствии третьих лиц — заказчиков строительства, при этом цель строительства правового значения не имеет.

Обществом не было представлено доказательств инвестирования третьими лицами (в том числе физическими лицами, с которыми были заключены предварительные договоры купли-продажи квартир) денежных средств для финансирования строительства. Таким образом, поскольку общество являлось одновременно и заказчиком, и подрядчиком, и инвестором и право собственности на построенные квартиры по окончании строительства было зарегистрировано за ним, то спорные работы, по мнению судов, должны признаваться в качестве выполненных обществом для собственного потребления.

Однако судами не учтено следующее.

В силу подпункта 3 пункта 1 статьи 146 Кодекса в качестве выполняемых для собственного потребления строительно-монтажных работ подлежат квалификации те работы, в результате которых организацией создаются объекты, подлежащие использованию в ее собственной деятельности.

При строительстве объектов с целью их последующей продажи строительные работы не могут быть квалифицированы как выполняемые для собственного потребления, а объект обложения налогом на добавленную стоимость возникает при реализации построенного объекта. Если указанная цель строительства доказана, то не имеет правового значения, осуществлялось ли в период строительства его финансирование третьими лицами и были ли заключены соответствующие договоры, предполагающие отчуждение построенных объектов.

Поскольку инспекция не доказала наличия причин для применения подпункта 3 пункта 1 статьи 146 Кодекса и квалификации работ по строительству жилого дома как выполненных обществом для собственного потребления, основания для отказа в удовлетворении заявленного требования по оспариваемому эпизоду отсутствовали.

При названных обстоятельствах обжалуемые судебные акты подлежат частичной отмене в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Бурятия от 24.08.2009 по делу № А10-2793/2009 и постановление Федерального арбитражного суда Восточно-Сибирского округа от 01.12.2009 по тому же делу в части отказа в удовлетворении требования открытого акционерного общества «Мостостроительный отряд № 34» о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Республике Бурятия от 30.03.2009 № 26 о доначислении 4 703 667 рублей налога на добавленную стоимость, начислении на эту сумму пеней и привлечении к ответственности за неуплату данного налога на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации отменить.

Решение инспекции в указанной части признать недействительным.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

База по НДС и налогу на прибыль

Дело направлено на новое рассмотрение в суд первой инстанции, поскольку обоснованность расчета доначисленных обществу налогов судами надлежащим образом не исследована.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 10841/10
Москва, 16 ноября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — заместителя Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Исайчева В.Н.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Муриной О.Л., Никифорова С.Б., Першутова А.Г., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Эксплуатация, текущий ремонт и обслуживание недвижимости» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Карелия от 28.12.2009 по делу № А26-9658/2009, постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.03.2010 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 22.06.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Эксплуатация, текущий ремонт и обслуживание недвижимости» — Баранова О.В., Малыхина Г.Т., Туркина А.Л., Ушаков А.А., Шеховцов О.А.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Петрозаводску — Оборин А.Г., Тарасов А.В., Шаронин В.Ю.

Заслушав и обсудив доклад судьи Муриной О.Л. и обьяснения присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «Эксплуатация, текущий ремонт и обслуживание недвижимости» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Карелия с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Петрозаводску (далее — инспекция) от 10.08.2009 № 4.2-209 (далее — решение инспекции) в части доначисления налога на добавленную стоимость и налога на прибыль, начисления соответствующих пеней и штрафа.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Решением Арбитражного суда Республики Карелия от 28.12.2009 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.03.2010 решение суда первой инстанции отменено, требование общества удовлетворено.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 22.06.2010 постановление суда апелляционной инстанции отменил, решение суда первой инстанции оставил в силе.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре указанных судебных актов в порядке надзора общество просит их отменить, ссылаясь на нарушение судами норм права, и принять новый судебный акт об удовлетворении заявленных им требований.

В отзыве на заявление инспекция просит названные судебные акты оставить без изменения, так как они соответствуют действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене, дело — направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции по следующим основаниям.

Как установлено судами и подтверждается материалами дела, инспекция провела выездную налоговую проверку общества за период с 01.01.2006 по 31.12.2007. По результатам проверки составлен акт от 29.06.2009 № 4.2-167 и вынесено решение о привлечении общества к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Республике Карелия от 02.10.2009 № 07-08/09832 решение инспекции подтверждено полностью.

Основанием для принятия решения инспекции в части доначисления 32 443 894 рублей налога на добавленную стоимость, 1 569 789 рублей налога на прибыль, начисления соответствующих пеней и штрафа послужил ее вывод о том, что в нарушение положений пункта 1 статьи 39, статей 153, 166, 274, 286 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) общество при исчислении налога на добавленную стоимость и налога на прибыль не включило в налоговую базу денежные средства, полученные от потребителей за услуги по текущему и капитальному ремонту и содержанию общего имущества многоквартирных домов (далее — услуги по содержанию и ремонту недвижимости).

Инспекция сочла эти денежные средства по своему экономическому содержанию выручкой за оказанные обществом услуги.

Не согласившись с решением инспекции, общество обратилось в Арбитражный суд Республики Карелия с заявлением о признании его частично недействительным.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Отказывая в удовлетворении заявленного требования, суд первой инстанции сделал вывод о несоответствии заключенных обществом договоров со специализированными организациями (далее — организации-исполнители), содержащих условия, в силу которых оно фактически не является исполнителем услуг по содержанию и ремонту недвижимости, положениям пунктов 1 и 2 статьи 162 Жилищного кодекса Российской Федерации и счел названные услуги подлежащими налогообложению в общем порядке.

Суд апелляционной инстанции согласился с выводами суда первой инстанции о том, что у общества имеется объект налогообложения по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль по операциям реализации услуг по содержанию и ремонту недвижимости, но счел необоснованной сумму доначисленных обществу платежей, признав, что инспекция определяла налоговые обязательства общества расчетным путем при отсутствии к тому оснований.

Суд кассационной инстанции признал ошибочным вывод суда апелляционной инстанции об использовании инспекцией расчетного метода при доначислении налогов. Отмечая, что в данном случае расчетный метод не применялся, суд кассационной инстанции указал на установленный судом первой инстанции факт расчета инспекцией сумм налогов на основании представленных обществом документов бухгалтерского учета.

При этом суд кассационной инстанции поддержал вывод судов первой и апелляционной инстанций о том, что суммы платежей, перечисленные обществу собственниками помещений за оказанные им услуги по содержанию и ремонту недвижимости, неправомерно не учтены обществом в целях налогообложения в составе дохода от реализации товаров (работ, услуг).

Общество утверждает, что оно являлось посредником (агентом) по предоставлению собственникам помещений услуг по содержанию и ремонту недвижимости организациями-исполнителями, которым и перечислялась плата за эти услуги. Доходом общества должна признаваться лишь сумма вознаграждения.

Отклоняя доводы общества, суды исходили из следующего.

По договору на управление жилыми зданиями от 28.02.2005, заключенному с администрацией города Петрозаводска, общество приняло на себя обязанность обеспечивать управление переданными ему жилыми зданиями, выполнять работы и оказывать услуги по надлежащему содержанию жилых зданий, по ремонту общего имущества в жилых зданиях, а также обеспечивать жилищными и коммунальными услугами нанимателей, собственников помещений и лиц, пользующихся помещениями в жилых зданиях.

Согласно уставу общества оно является управляющей организацией, юридическим лицом, созданным с целью получения прибыли. Источник формирования имущества общества — собственные и привлеченные (заемные) средства. К собственным средствам общества относятся в том числе средства, перечисленные собственниками помещений за содержание и текущий ремонт жилья.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Правоотношения общества с собственниками помещений в многоквартирном доме основаны на договоре управления многоквартирным домом (далее — договор управления, договор), которым предусмотрено, что общество от своего имени и за счет собственника за вознаграждение обязуется осуществлять деятельность, направленную на организацию предоставления собственнику услуг по управлению, ремонту общего имущества и коммунальных услуг.

Пунктом 2 договора установлено, что плата за услуги включает в себя плату за содержание и ремонт общего имущества и вознаграждение управляющей организации за осуществление функций управления многоквартирным домом; плата за содержание и ремонт общего имущества перечисляется организациям-исполнителям; плата за осуществление функций управления многоквартирным домом является вознаграждением управляющей организации и ее доходом; размер платы за услуги устанавливается в соответствии со сметой расходов на содержание и текущий ремонт общего имущества многоквартирного дома, утвержденной решением общего собрания собственников помещений.

Обществом был заключен агентский договор, действовавший в проверяемый период, с муниципальным унитарным предприятием «Петрозаводский городской информационный центр» (далее — предприятие), согласно которому предприятие осуществляло сбор, учет, перерасчет, обработку, перечисление платежей и взыскание задолженности за жилищно-коммунальные услуги с потребителей этих услуг. Поступавшие предприятию платежи от населения за текущий ремонт и содержание недвижимости и за капитальный ремонт в тот же день перечислялись на счет общества за вычетом причитающегося предприятию вознаграждения.

Суды приняли во внимание положения статьи 162 Жилищного кодекса Российской Федерации, которой предусмотрено, что по договору управления многоквартирным домом одна сторона (управляющая организация) по заданию другой стороны (собственников помещений в многоквартирном доме) обязуется оказывать услуги и выполнять работы по надлежащему содержанию и ремонту общего имущества собственников помещений в многоквартирном доме, предоставлять собственникам коммунальные услуги. Суды также сочли, что на оценку взаимоотношений сторон по договору управления не влияет, собственными ли силами выполняет такие работы общество или в этих целях оно привлекает других лиц.

При таких обстоятельствах суды пришли к обоснованному выводу, что общество обязано было определять налоговую базу по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль в соответствии с положениями статей 153, 249, 274 Кодекса.

Вместе с тем Президиум считает, что обоснованность расчета инспекцией доначисленных обществу платежей судами не исследована надлежащим образом.

Признавая ошибочным вывод суда апелляционной инстанции об использовании расчетного метода при определении налоговой базы по доначисленным налогам на прибыль и на добавленную стоимость, суд кассационной инстанции указал, что расчеты доначисленных платежей по этим налогам обоснованы документами бухгалтерского учета общества.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Однако из приложений к акту налоговой проверки следует, что, определяя доходы общества, инспекция исходила из суммы всех поступавших от потребителей платежей. Общество же применяло для целей налогообложения метод начисления, и, следовательно, необходимо было учитывать положения статьи 271 Кодекса, в частности то, что датой получения дохода от реализации товаров (работ, услуг) в этом случае признается дата реализации товаров (работ, услуг) независимо от поступления денежных средств.

Кроме того, приняв во внимание, что при доначислении налога на добавленную стоимость инспекция учитывала налоговые вычеты по этому налогу, суд кассационной инстанции сослался на приложение № 2 к акту налоговой проверки, хотя в нем содержатся данные счетов-фактур только одной организации-исполнителя (общества с ограниченной ответственностью «Энергокомфорт»). Учтены ли инспекцией налоговые вычеты, предъявленные обществу к оплате другими контрагентами, судами не проверено.

Таким образом, оспариваемые судебные акты нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права и в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат отмене.

Дело подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции для проверки расчета доначисленных платежей.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Карелия от 28.12.2009 по делу № А26-9658/2009, постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.03.2010 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 22.06.2010 по тому же делу отменить.

Дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Карелия.

Председательствующий В.Н. Исайчев

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Операции, освобождаемые от обложения НДС

Услуги по содержанию детей в дошкольных учреждениях не подлежат обложению налогом на добавленную стоимость независимо от наличия у налогоплательщика, оказывающего эти услуги, лицензии на осуществление образовательной деятельности.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 7334/10
Москва, 28 октября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Амосова С.М., Валявиной Е.Ю., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Пановой И.В., Першутова А.Г., Петровой С.М., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по Первореченскому району города Владивостока о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Приморского края от 10.09.2009 по делу № А51-9669/2009, постановления Пятого арбитражного апелляционного суда от 10.11.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 11.02.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Инспекции Федеральной налоговой службы по Первореченскому району города Владивостока — Виговская С.Н., Шаронин В.Ю.;

от государственного учреждения «Дальневосточный научно-исследовательский, проектно-конструкторский и технологический институт по строительству» Российской академии архитектуры и строительных наук — Склизков М.Н.

Заслушав и обсудив доклад судьи Петровой С.М., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Государственное учреждение «Дальневосточный научно-исследовательский, проектно-конструкторский и технологический институт по строительству» Российской академии архитектуры и строительных наук (далее — учреждение) обратилось в Арбитражный суд Приморского края с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по Первореченскому району города Владивостока (далее — инспекция) от 26.03.2009 № 27-р/14 (далее — решение инспекции) в части доначисления 3 409 564 рублей налога на при-

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

быль, 830 166 рублей налога на добавленную стоимость, начисления 96 296 рублей пеней и 81 127 рублей штрафа по этому налогу.

Решением Арбитражного суда Приморского края от 10.09.2009 заявленное требование удовлетворено частично: решение инспекции признано недействительным в части доначисления 2 191 565 рублей налога на прибыль, 830 166 рублей налога на добавленную стоимость, начисления пеней и штрафа по этому налогу.

Постановлением Пятого арбитражного апелляционного суда от 10.11.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Дальневосточного округа постановлением от 11.02.2010 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов инспекция просит их отменить в части признания недействительным ее решения в отношении доначисления налога на добавленную стоимость, начисления соответствующих пеней и штрафа, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами подпункта 4 пункта 2 статьи 149 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации считает, что заявление не подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Из материалов дела следует, что приказом от 20.10.2004 № 52а во исполнение постановления Президиума Российской академии архитектуры и строительных наук от 04.09.2003 № 9 в состав учреждения вошел детский сад № 142 «Солнышко».

Выручку, полученную от реализации услуг по содержанию детей в названном детском саду, учреждение не включало в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость, применяя льготу, установленную подпунктом 4 пункта 2 статьи 149 Кодекса.

Согласно подпункту 4 пункта 2 статьи 149 Кодекса не подлежит налогообложению (освобождается от налогообложения) реализация (а также передача, выполнение, оказание для собственных нужд) на территории Российской Федерации услуг по содержанию детей в дошкольных учреждениях, проведению занятий с несовершеннолетними детьми в кружках, секциях (включая спортивные) и студиях.

Пунктом 6 статьи 149 Кодекса предусмотрено, что перечисленные в данной статье операции не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) при наличии у налогоплательщиков, осуществляющих эти операции, соответствующих лицензий на осуществление деятельности, лицензируемой в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В ходе выездной налоговой проверки инспекция пришла к выводу, что учреждение неправомерно воспользовалось правом на освобождение от уплаты налога на до-

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

бавленную стоимость, поскольку у него отсутствовала лицензия на осуществление образовательной деятельности. Инспекция в связи с этим доначислила ему данный налог за период с июня по декабрь 2007 года, начислила суммы пеней и штрафа.

В соответствии с Федеральным законом от 08.08.2001 № 128-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности» (далее — Закон о лицензировании) подлежит лицензированию образовательная деятельность.

Согласно подпункту 1 пункта 4 статьи 12 Закона Российской Федерации от 10.07.1992 № 3266-1 «Об образовании» к образовательным относятся образовательные учреждения дошкольного типа. Вместе с тем из положений пункта 1 этой же статьи следует, что образовательным является учреждение, осуществляющее образовательный процесс, то есть реализующее одну или несколько образовательных программ и (или) обеспечивающее содержание и воспитание обучающихся, воспитанников.

Однако инспекцией не установлено наличие и применение в детском саду «Солнышко» утвержденных программ дошкольного образования.

Деятельность по содержанию детей в дошкольных учреждениях, не являющихся образовательными, не отнесена Законом о лицензировании к видам деятельности, подлежащим лицензированию.

Таким образом, отсутствие лицензии на осуществление образовательной деятельности не может в данном случае служить основанием к отказу учреждению в праве на льготу по налогу на добавленную стоимость.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты не нарушают единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому подлежат оставлению без изменения.

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 1 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Приморского края от 10.09.2009 по делу № А51-9669/2009, постановление Пятого арбитражного апелляционного суда от 10.11.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Дальневосточного округа от 11.02.2010 по тому же делу оставить без изменения.

Заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по Первореченскому району города Владивостока оставить без удовлетворения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Право на вычет суммы НДС

Угледобывающее предприятие, закупившее пайковый уголь во исполнение требований Федерального закона от 20.06.1996 № 81-ФЗ «О государственном регулировании в области добычи и использования угля, об особенностях социальной защиты работников организаций угольной промышленности», вправе в соответствии с пунктом 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации предъявить к налоговому вычету сумму налога на добавленную стоимость, предъявленную ему поставщиком такого угля.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 9202/10
Москва, 23 ноября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Горячевой Ю.Ю., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Шахта «Чертинская-Южная» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Кемеровской области от 14.01.2010 по делу № А27-24827/2009 и постановления Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 25.05.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «Шахта «Чертинская-Южная» — Юрков В.Ю.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Кемеровской области — Иншина Ц.К., Севостьянова С.А.

Заслушав и обсудив доклад судьи Вышняк Н.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «Шахта «Чертинская-Южная» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Кемеровской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Кемеровской области (далее — инспекция) от 06.08.2009

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

№ 521 (далее — решение инспекции) в части доначисления 1 109 127 рублей налога на добавленную стоимость, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа.

Решением Арбитражного суда Кемеровской области от 14.01.2010 в удовлетворении заявленного требования отказано.

Федеральный арбитражный суд Западно-Сибирского округа постановлением от 25.05.2010 отменил решение суда первой инстанции в части отказа в удовлетворении требования общества о признании недействительным оспариваемого решения инспекции о доначислении 419 221 рубля налога на добавленную стоимость, начислении соответствующих сумм пеней и штрафа. Требование общества в этой части удовлетворено. В остальной части решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов общество просит их отменить в части отказа в удовлетворении требования по эпизоду, связанному с применением налогового вычета сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных при приобретении пайкового угля для своих работников, как нарушающие нормы материального права, и удовлетворить требование в этой части.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить названные судебные акты в оспариваемой части без изменения как законные и принятые с соблюдением норм налогового законодательства.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

В соответствии с частью 2 статьи 21 Федерального закона от 20.06.1996 № 81-ФЗ «О государственном регулировании в области добычи и использования угля, об особенностях социальной защиты работников организаций угольной промышленности» (далее — Закон) организации по добыче (переработке) угля (горючих сланцев) за счет собственных средств предоставляют бесплатный пайковый уголь следующим категориям лиц, проживающим в домах с печным отоплением или в домах, кухни в которых оборудованы очагами, растапливаемыми углем: работникам организации; пенсионерам, пенсии которым назначены в связи с работой в этих организациях; инвалидам труда, инвалидам по общему заболеванию, если они пользовались правом получения пайкового угля до наступления инвалидности; семьям погибших (умерших) работников этих организаций, если проживающие совместно с ними жена (муж), родители, дети и другие нетрудоспособные члены семьи получают пенсию по случаю потери кормильца; вдовам (вдовцам) бывших работников этих организаций.

Как установлено судами, общество, являясь предприятием угольной промышленности, приобрело у общества с ограниченной ответственностью «Белон» уголь, который во исполнение обязанности, возложенной на общество Законом, был передан наделенным правом его получения лицам.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Полагая, что расходы по приобретению пайкового угля непосредственно связаны с его производственной деятельностью, общество в соответствии с пунктом 2 статьи 171 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) предъявило к вычету суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные поставщику угля.

В ходе выездной налоговой проверки инспекция, сочтя, что приобретенный уголь не использовался обществом для осуществления операций, признаваемых объектом обложения налогом на добавленную стоимость, а был передан работникам на безвозмездной основе, признала неправомерным применение указанного налогового вычета. По мнению инспекции, сумма налога на добавленную стоимость, предъявленная обществу поставщиком топлива, должна относиться обществом к расходам, учитываемым при исчислении налога на прибыль согласно пункту 2 статьи 170 Кодекса.

Пунктом 1 статьи 171 Кодекса определено, что налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на добавленную стоимость, исчисленную в соответствии со статьей 166 Кодекса, на установленные этой статьей налоговые вычеты.

В силу пункта 2 статьи 171 Кодекса вычетам подлежат, в частности, суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав на территории Российской Федерации, приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 (за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 Кодекса), а также для перепродажи.

Принимая судебные акты, суды исходили из того, что пайковый уголь использовался обществом не для осуществления операций, признаваемых объектом обложения налогом на добавленную стоимость, а для иной цели, следовательно, у общества отсутствовало право на налоговый вычет.

Однако судами не учтено следующее.

Основной деятельностью общества является неразрывный процесс добычи и реализации угля, то есть осуществление операций, признаваемых объектами обложения налогом на добавленную стоимость.

В качестве условия ведения этой деятельности обществу Законом вменена обязанность обеспечить пайковым углем определенные категории лиц, включая тех, которые не состояли и не состоят с ним в трудовых отношениях и непосредственно не участвуют в производственном процессе.

Поскольку приобретение пайкового угля от усмотрения общества не зависит, операции по его приобретению должны признаваться связанными с осуществлением обществом налогооблагаемых операций. Следовательно, налог на добавленную стоимость, предъявленный к оплате поставщиками такого угля, может быть поставлен обществом к налоговому вычету согласно пункту 2 статьи 171 Кодекса.

При таких обстоятельствах обжалуемые судебные акты в указанной части подлежат отмене в соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессу-

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

ального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Кемеровской области от 14.01.2010 по делу № А27-24827/2009 и постановление Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 25.05.2010 по тому же делу в части отказа обществу с ограниченной ответственностью «Шахта «Чертинская-Южная» в удовлетворении требования о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Кемеровской области от 06.08.2009 № 521 о доначислении 689 906 рублей налога на добавленную стоимость, начислении соответствующих сумм пеней и штрафа отменить.

Признать недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Кемеровской области от 06.08.2009 № 521 в указанной части.

В остальной части постановление суда кассационной инстанции по данному делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Объект обложения единым социальным налогом

Из положений, предусмотренных пунктами 1 и 3 статьи 236 Налогового кодекса Российской Федерации, следует, что исключение из объекта обложения единым социальным налогом сделано только в отношении тех выплат и вознаграждений, которые производятся в рамках деятельности, доходы от осуществления которой облагаются налогом на прибыль, при условии, что эти выплаты согласно статье 270 названного Кодекса не учитываются в составе расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 7315/10
Москва, 9 ноября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Маковской А.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Петрозаводску о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Республики Карелия от 16.11.2009 по делу № А26-7891/2009 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 15.03.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Петрозаводску — Пружинин О.Е., Тишина Т.А., Шаронин В.Ю.;

от общества с ограниченной ответственностью «Судоходная компания «Орион» — Антонов А.С., Назаров В.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бациева В.В., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «Судоходная компания «Орион» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд Республики Карелия с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Петрозаводску (далее — инспекция) от 31.03.2009 № 3.1-19/1144(3323) (далее — решение инспекции), принятого по результатам ка-

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

меральной налоговой проверки расчета по авансовым платежам по единому социальному налогу за 9 месяцев 2008 года, которым было доначислено 9 227 321 рубль данного налога.

Основанием для вынесения решения инспекции послужили следующие обстоятельства.

Общество, являясь судовладельцем и осуществляя деятельность по эксплуатации судов, зарегистрированных в Российском международном реестре судов (далее — РМРС), производило выплаты на основании трудовых и гражданско-правовых договоров в пользу членов экипажа и осуществляющего управление обществом персонала, деятельность которого связана с эксплуатацией названных судов.

Руководствуясь пунктом 3 статьи 236 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), общество полагало, что указанные выплаты как связанные с эксплуатацией судов, зарегистрированных в РМРС, не подлежат учету при определении налоговой базы по единому социальному налогу, поскольку в соответствии с пунктом 48.5 статьи 270 Кодекса такие выплаты не включаются в состав расходов, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль.

Принимая решение о доначислении единого социального налога, инспекция полагала, что спорные выплаты произведены в рамках деятельности, доход от осуществления которой не учитывается при исчислении налога на прибыль в силу подпункта 33 пункта 1 статьи 251 Кодекса, а следовательно, положения пункта 3 статьи 236 Кодекса на них не распространяются.

Решением Арбитражного суда Республики Карелия от 16.11.2009 требование общества удовлетворено, оспариваемое решение инспекции признано недействительным.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 15.03.2010 оставил решение суда первой инстанции без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, инспекция, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального права, просит отменить указанные судебные акты и принять новый судебный акт об отказе обществу в удовлетворении заявленного требования.

В отзыве на заявление общество просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению в силу следующего.

Суды, установив при рассмотрении дела, что спорные выплаты были начислены обществом по трудовым и гражданско-правовым договорам в пользу членов экипажа и осуществляющего управление обществом персонала, деятельность которо-

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

го связана с эксплуатацией судов, зарегистрированных в РМРС, согласились с позицией общества и, руководствуясь пунктом 3 статьи 236 и пунктом 48.5 статьи 270 Кодекса, признали оспариваемое решение инспекции недействительным.

Однако судами не учтено следующее.

Согласно подпункту 33 пункта 1 статьи 251 Кодекса при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций не учитываются доходы судовладельцев, полученные от эксплуатации судов, зарегистрированных в РМРС. Положения пункта 48.5 статьи 270 Кодекса исключают из состава расходов, участвующих в определении налоговой базы по налогу на прибыль, расходы судовладельцев, связанные с осуществлением указанной деятельности.

В соответствии с пунктом 3 статьи 236 Кодекса указанные в пункте 1 данной статьи выплаты и вознаграждения (вне зависимости от формы, в которой они производятся) не признаются объектом налогообложения, если у налогоплательщиков-организаций такие выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль в текущем отчетном (налоговом) периоде.

Поскольку условием исключения выплат и вознаграждений из объекта обложения единым социальным налогом является их отнесение к расходам, не уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль организаций, то для применения пункта 3 статьи 236 Кодекса имеет значение, формируется ли налоговая база и определяется ли прибыль от соответствующего вида деятельности.

Таким образом, пункт 3 статьи 236 Кодекса предусматривает исключение из объекта обложения единым социальным налогом только тех выплат и вознаграждений, которые производятся в рамках деятельности, доходы от осуществления которой облагаются налогом на прибыль, при условии, что эти выплаты согласно статье 270 Кодекса не учитываются в составе расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль.

При противоположном подходе исключению из объекта обложения единым социальным налогом (а также с учетом положений пункта 2 статьи 10 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» (в редакции до 01.01.2010) и объекта обложения страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование) подлежали бы в полном объеме любые выплаты, связанные с оплатой труда лиц, выполняющих работы в рамках деятельности, доходы от получения которой не учитываются при исчислении налога на прибыль. Между тем данный вывод не основан на положениях действующего законодательства.

В целях регулирования вопросов налогообложения деятельности, связанной с эксплуатацией судов, зарегистрированных в РМРС, Федеральным законом от 20.12.2005 № 168-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с созданием Российского международного реестра судов» в Кодекс были внесены изменения, в том числе в части освобождения доходов от этой деятельности от обложения налогом на прибыль (подпункт 33 пункта 1 статьи 251 Кодекса), исключения судов из объекта обложения транспортным на-

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

логом и налогом на имущество (подпункт 9 пункта 2 статьи 358, пункт 18 статьи 381 Кодекса). Преференции в части исключения обложения единым социальным налогом выплат, производимых членам экипажа указанных судов, а также иным работникам, деятельность которых связана с эксплуатацией этих судов, названным законом предоставлены не были. Соответствующие изменения путем включения спорных выплат в установленный статьей 238 Кодекса перечень выплат, не подлежащих обложению единым социальным налогом, не внесены.

Таким образом, производимые обществом выплаты в пользу членов экипажа и осуществляющего управление обществом персонала, деятельность которого связана с эксплуатацией судов, зарегистрированных в РМРС, подлежат учету при определении объекта налогообложения по единому социальному налогу.

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты подлежат отмене на основании пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Республики Карелия от 16.11.2009 по делу № А26-7891/2009 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 15.03.2010 по тому же делу отменить.

В удовлетворении требования общества с ограниченной ответственностью «Судоходная компания «Орион» отказать.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Прямые расходы

Поскольку продукция общества принимает готовый вид в результате последовательного прохождения соответствующих стадий производства, а вина, водки и прочие спиртные напитки выпускаются разлитыми в стеклянные бутылки с нанесенной маркировкой, снабженные колпачками (пробками) соответствующих типов, затраты на приобретение изделий, необходимых для упаковки товара, относятся к материальным расходам, определяемым согласно подпункту 4 пункта 1 статьи 254 Налогового кодекса Российской Федерации, и являются прямыми расходами.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 8617/10
Москва, 2 ноября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бабкина А.И., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Першутова А.Г., Петровой С.М., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявления Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 3 и открытого акционерного общества «Башспирт» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 02.10.2009 по делу № А40-40695/08-35-148, постановления Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.12.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.04.2010 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 3 — Терехов А.Ю., Филиппова В.А., Шаронин В.Ю.;

от заявителя — открытого акционерного общества «Башспирт» — Махмутов А.Ф., Хабибов Р.Х.

Заслушав и обсудив доклад судьи Петровой С.М., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Башспирт» (далее — общество) обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании частично недействи-

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

тельными решений Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 3 (далее — инспекция) от 04.06.2008 № 02-1-31/11 и № 02-1-31/12 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения (далее — решения № 02-1-31/11 и № 02-1-31/12).

Решением Арбитражного суда города Москвы от 02.10.2009 требование общества удовлетворено частично.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.12.2009 решение суда первой инстанции частично изменено.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 27.04.2010 решение суда первой и постановление суда апелляционной инстанций в части подпунктов 1.1.1.6, 1.2.1.6, 2.1.1.14, 2.2.1.8 решения № 02-1-31/12 и подпунктов 1.1.3, 2.1.13 решения № 02-1-31/11 отменил, дело в этой части направил на новое рассмотрение в суд первой инстанции; в остальной части постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлениях, поданных в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой и постановлений судов апелляционной и кассационной инстанций инспекция и общество просят отменить их в части как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Инспекция просит отменить все три судебных акта по эпизоду, связанному с доначислением единого налога на вмененный доход, поскольку судами неправильно применены нормы материального права, и отказать в удовлетворении требования общества в этой части.

Общество в своем заявлении указывает, что при рассмотрении дела судами нарушено единообразие в толковании и применении статьи 254 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Налоговый кодекс, Кодекс), и просит пересмотреть в порядке надзора упомянутые судебные акты по эпизодам, связанным с доначислением налога на прибыль организаций за 2004, 2005 и 2006 годы вследствие отнесения затрат на приобретение изделий, необходимых для упаковки товара, в состав прямых расходов, и отменить их в части отказа в удовлетворении его требования.

В отзывах на заявления инспекция и общество просят оставить названные судебные акты в части, оспариваемой другой стороной, без изменения.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлениях, отзывах на них и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление инспекции подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Общество в 2005, 2006 годах через фирменную сеть магазинов, являющихся его обособленными структурными подразделениями, продавало как продукцию собственного производства, так и покупные товары.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Судами установлено, что реализация приобретенных товаров в розницу осуществлялась обществом на площади того же торгового зала, в котором продавалась продукция собственного производства.

С доходов, полученных от реализации продукции собственного производства, общество уплачивало налоги по общей системе налогообложения, розничную торговлю облагало единым налогом на вмененный доход.

Налоговую базу по единому налогу на вмененный доход общество определяло, исходя из торговой площади, используемой непосредственно для розничной торговли покупными товарами и рассчитанной пропорционально сумме выручки, полученной от реализации покупных товаров через магазины.

В ходе выездной налоговой проверки инспекция сделала вывод о занижении обществом физического показателя и пересчитала подлежащий уплате единый налог на вмененный доход, исходя из всей площади торгового зала каждого магазина.

Признавая недействительными решения инспекции в указанной части, суды исходили из учетной политики общества, устанавливающей названный порядок расчета физического показателя, применяемого при исчислении единого налога на вмененный доход. Применив положения статей 346.26, 346.27 Налогового кодекса, суды сочли, что решения инспекции в части выводов о занижении обществом в 2005, 2006 годах налоговой базы для исчисления единого налога на вмененный доход являются необоснованными, поскольку общество вправе использовать такое определение налогооблагаемой базы и это не противоречит сложившейся судебной арбитражной практике.

Однако судами не учтено следующее.

Согласно пункту 1 статьи 346.26 Налогового кодекса система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности применяется наряду с общей системой налогообложения.

Общество осуществляло розничную торговлю через объект стационарной торговой сети, имеющий торговые залы, то есть магазин, поэтому в соответствии с пунктом 3 статьи 346.29 Кодекса для исчисления суммы единого налога на вмененный доход в качестве физического показателя должно было использовать площадь торгового зала (в квадратных метрах).

Статьей 346.27 Кодекса предусмотрено, что площадь торгового зала (зала обслуживания посетителей) — площадь всех помещений и открытых площадок, используемых налогоплательщиком для торговли или организации общественного питания, определяемая на основе инвентаризационных и правоустанавливающих документов.

Как следует из материалов дела, реализация товаров в розницу осуществлялась обществом на территории всего торгового зала. Разделение торгового зала для продажи покупных товаров отдельно от продукции собственного производства суды при рассмотрении дела не установили.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Таким образом, вывод инспекции о том, что при исчислении суммы единого налога на вмененный доход необходимо учитывать всю площадь торгового зала, на которой осуществляется розничная торговля, является обоснованным.

То обстоятельство, что на площади одного торгового зала общество осуществляет два вида деятельности, облагаемых налогами с использованием разных режимов налогообложения, не является основанием для изменения значений физического показателя либо базовой доходности по единому налогу на вмененный доход.

По итогам выездной налоговой проверки инспекция доначислила обществу налог на прибыль за 2004, 2005, 2006 годы вследствие отнесения затрат на приобретение изделий: бутылок, этикеток, клея, крышек для укупорки — в состав прямых расходов.

Как определено судами и следует из материалов дела, общество является производителем спирта и алкогольной продукции и выпускает как алкогольную продукцию (спирты, водки, бальзамы, ликеры, вино, настойки), так и пищевые продукты (натуральный уксус, минеральные и питьевые воды). При этом вся выпускаемая продукция бутилируется и маркируется.

Оспаривая правомерность выводов судов, общество указало, что в соответствии со статьей 318 Кодекса налогоплательщику предоставлено право на самостоятельное определение в учетной политике для целей налогообложения прямых расходов, связанных с производством товаров.

Согласно учетной политике на 2005 год доходы и расходы общество определяло по методу начисления.

Пунктом 1 статьи 318 Кодекса установлено, что если налогоплательщик определяет расходы и доходы по методу начисления, расходы на производство и реализацию, осуществленные в течение отчетного периода, подразделяются на прямые и косвенные.

Учетной политикой общества в целях налогообложения к прямым расходам отнесены сырье и материалы, непосредственно участвующие в производстве продукции, являющиеся ее материальной основой либо необходимым объектом.

По мнению общества, такие материалы, как бутылка, этикетка, клей и крышки для укупорки, не являются необходимым компонентом при производстве алкогольной продукции, а используются для упаковки и иной предпродажной подготовки, поэтому оно имело право отнести спорные затраты к косвенным расходам.

Суды при рассмотрении дела признали обоснованной позицию инспекции. По их мнению, затраты на бутылки, клей, этикетки, крышки для укупорки являются материальными затратами, указанными в подпункте 4 пункта 1 статьи 254 Налогового кодекса, в связи с чем обоснованно отнесены инспекцией к прямым расходам.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Из пункта 1 статьи 318 Кодекса следует, что затраты на приобретение сырья и материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и (или) образующих основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (подпункты 1 и 4 пункта 1 статьи 254 Кодекса), относятся к прямым расходам.

Из материалов дела следует, что технологический процесс изготовления спиртосодержащей продукции включает в себя следующие стадии: приемка спирта, подготовка воды, приготовление водно-спиртового раствора, фильтрование, обработка активным углем, фильтрование водки, внесение ингредиентов и корректирование крепости, контрольное фильтрование перед разливом, разлив, маркировка и хранение готовой продукции.

Вина, водки и прочие спиртные напитки выпускаются разлитыми в стеклянные бутылки с нанесенной маркировкой, снабженные колпачками (пробками) соответствующих типов; готовый вид продукция принимает в результате последовательного прохождения стадий производства, на каждой из которых товар дополняется указанными необходимыми составляющими деталями.

В готовом виде продукция общества представляет собой стеклянную бутылку, содержащую соответствующий напиток, с нанесенной на ней посредством приклеивания маркировкой (этикеткой), снабженную колпачком или пробкой определенных типов.

Таким образом, затраты на приобретение материалов, используемых для производства указанной продукции, относятся к прямым расходам, поименованным в подпункте 1 пункта 1 статьи 254 Налогового кодекса.

Согласно пункту 2 статьи 318 Кодекса прямые расходы относятся к расходам текущего отчетного (налогового) периода по мере реализации продукции, в стоимости которой они учтены.

Следовательно, у судов не имелось оснований для удовлетворения требования общества по эпизоду, связанному с доначислением налога на прибыль за 2004—2006 годы вследствие отнесения затрат на приобретение изделий: бутылок, этикеток, клея, крышек для укупорки — к прямым расходам.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты по эпизоду, связанному с доначислением единого налога на вмененный доход, нарушают единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, поэтому в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подлежат в этой части отмене.

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда города Москвы от 02.10.2009 по делу № А40-40695/08-35-148, постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 29.12.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.04.2010 в части признания недействительными решений Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 3 от 04.06.2008 № 02-1-31/11 и № 02-1-31/12 по эпизоду, связанному с доначислением открытому акционерному обществу «Башспирт» единого налога на вмененный доход, отменить.

В удовлетворении требования открытого акционерного общества «Башспирт» в части признания недействительными указанных решений инспекции по данному эпизоду отказать.

В остальной части постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 27.04.2010 оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Объект обложения налогом на имущество

Выдаваемое на основании статьи 55 Градостроительного кодекса Российской Федерации разрешение на ввод объекта в эксплуатацию не может рассматриваться в качестве безусловного доказательства, свидетельствующего о доведении строящегося объекта недвижимости до состояния готовности и возможности его фактической эксплуатации. Данный документ удостоверяет иные характеристики объекта, а именно его соответствие градостроительному плану земельного участка и проектной документации и выполнение строительства согласно разрешению на строительство.

При выполнении после получения разрешения на ввод в эксплуатацию отделочных работ для доведения объекта до состояния, пригодного к использованию, основания для квалификации этого объекта в качестве основного средства и, как следствие, для его учета при определении налоговой базы по налогу на имущество отсутствуют.

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 4451/10
Москва, 16 ноября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — заместителя Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Исайчева В.Н.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Слесарева В.Л. —

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «ЛР Пропертиз» о пересмотре в порядке надзора постановления Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.10.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 15.01.2010 по делу № А56-21007/2008 Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — общества с ограниченной ответственностью «ЛР Пропертиз» — Дудин Н.П., Жук А.В., Пугач Ю.А.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Санкт-Петербургу — Мухин А.А., Трощенко Е.И., Шаронин В.Ю.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бациева В.В., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Общество с ограниченной ответственностью «ЛР Пропертиз» (далее — общество «ЛР Пропертиз») обратилось в Арбитражный суд города Санкт-Петербурга и Ле-

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

нинградской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Санкт-Петербургу (далее — инспекция) от 30.06.2008 № 48/10 (далее — решение инспекции) о привлечении к налоговой ответственности, которое было принято по результатам камеральной налоговой проверки декларации общества по налогу на имущество за 2007 год. Данным решением (с учетом решения Управления Федеральной налоговой службы по Санкт-Петербургу от 08.08.2008 № 16-13/20815) обществу «ЛР Пропертиз» доначислено 11 610 455 рублей налога на имущество, начислены соответствующие пени и штраф на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс).

Основанием для вынесения решения инспекции послужили следующие обстоятельства.

Между компанией LR RUSSIA AB (Швеция) и закрытым акционерным обществом «ЛенСпецСМУ» (далее — общество «ЛенСпецСМУ») 13.03.2006 заключен договор об инвестировании в строительство (далее — договор об инвестировании), предмет которого определен как инвестиционная деятельность сторон, ведущая к созданию и реконструкции комплекса зданий гостиницы (исключая отделочные работы). Согласно пункту 1.2 данного договора общество «ЛенСпецСМУ» осуществляет строительство объекта, отделочные работы производятся этим же обществом или стороной, назначенной им на условиях договора подряда. Договор подряда на выполнение внешних и внутренних отделочных работ (далее — договор подряда) заключен компанией LR RUSSIA AB 13.03.2006 с закрытым акционерным обществом «СПб МФТЦ». Права по названным договорам были уступлены компанией LR RUSSIA AB обществу «ЛР Пропертиз» на основании соглашения от 20.11.2006.

Службой государственного строительного надзора и экспертизы Санкт-Петербурга 28.12.2006 выдано разрешение на ввод в эксплуатацию построенного гостинично-административного комплекса. Данный объект передан обществом «ЛенСпецСМУ» обществу «ЛР Пропертиз» 03.07.2007. Право собственности на гостинично-административный комплекс зарегистрировано за обществом «ЛР Пропертиз» в Едином государственном реестре прав на недвижимое имущество и сделок с ним 16.07.2007. Приказ руководителя этого общества о вводе комплекса в эксплуатацию издан 29.12.2007.

В соответствии с пунктом 1 статьи 374 Кодекса объектом обложения налогом на имущество для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

По мнению инспекции, общество «ЛР Пропертиз» в отношении указанного гостинично-административного комплекса неправильно определило должный момент постановки его на учет в качестве основного средства. Этот объект недвижимости подлежал постановке на учет как основное средство в июле 2007 года ввиду наличия у него к этому моменту признаков, определенных пунктом 4 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (далее — Положение по бухгалтерскому учету основных средств) (утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 № 26н).

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Согласно названному Положению объект принимается к бухгалтерскому учету в качестве основного средства, если одновременно выполняются следующие условия:

объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью свыше 12 месяцев;

организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

объект способен приносить организации экономические выгоды (доходы) в будущем.

По мнению инспекции, общество «ЛР Пропертиз» в нарушение приведенных условий неправомерно учло построенный объект недвижимости в составе основных средств в декабре 2007 года после фактического ввода объекта в эксплуатацию, а не в июле 2007 года — после получения разрешения на ввод в эксплуатацию и регистрации права собственности, что и явилось основанием для вывода о занижении налоговой базы по налогу на имущество за 2007 год.

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 22.10.2008 требование общества «ЛР Пропертиз» удовлетворено.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.01.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 07.05.2009 указанные судебные акты отменил и направил дело на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 02.07.2009 оспариваемое решение инспекции признано недействительным.

Постановлением Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.10.2009 решение суда первой инстанции от 02.07.2009 отменено, обществу «ЛР Пропертиз» в удовлетворении требования отказано.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 15.01.2010 постановление суда апелляционной инстанции от 15.10.2009 оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, общество «ЛР Пропертиз», ссылаясь на нарушение судами апелляционной и кассационной инстанций единообразия в толковании и применении норм материального права, просит отменить постановление суда апелляционной инстанции от 15.10.2009 и постановление суда кассационной инстанции от 15.01.2010 и оставить без изменения решение суда первой инстанции от 02.07.2009.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить обжалуемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению в силу следующего.

Признавая недействительным решение инспекции, суд первой инстанции исходил из того, что одним из условий отнесения объекта к основным средствам, определенных Положением по бухгалтерскому учету основных средств, является способность объекта приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

При строительстве объектов недвижимости это условие не может толковаться как допускающее признание в качестве основных средств таких объектов, в отношении которых еще необходимо осуществление дополнительных капитальных вложений для доведения их до состояния готовности и возможности эксплуатации. Факт регистрации права собственности на законченный капитальным строительством объект недвижимости сам по себе не означает соответствие этого объекта названному условию.

Суд первой инстанции, оценив представленные в дело доказательства (акты приемки отделочных работ, отчеты о контроле данных работ, подготовленные сторонними организациями — техническими консультантами, договор аренды, заключенный с обществом с ограниченной ответственностью «Сокотель» от 11.09.2007, акты передачи помещений гостинично-административного комплекса этому обществу от 28.12.2007 и от 30.06.2008, а также документы, подтверждающие уплату обществом «ЛР Пропертиз» неустойки за несвоевременное исполнение обязательства по передаче помещений), установил, что в период с момента принятия обществом «ЛР Пропертиз» объекта от общества «ЛенСпецСМУ» и до издания руководителем общества «ЛР Пропертиз» приказа о вводе гостинично-административного комплекса в эксплуатацию (с 03.07.2007 по 29.12.2007) в комплексе осуществлялись отделочные работы с целью доведения до состояния готовности. Фактическая эксплуатация названного объекта до момента окончания этих работ была невозможна.

Из приложения № 3 к договору об инвестировании следует, что выполняемые по данному договору работы не включали в себя целый комплекс работ. Объект подлежал передаче обществу «ЛР Пропертиз» подрядчиком в следующем состоянии: внутренние перегородки (газобетон) без отделки, стены и потолки без штукатурки и подготовки под отделку, полы без цементной стяжки и отделочных покрытий, помещения без выполнения окраски, установки внутренних дверей, выполнения электромонтажных и сантехнических работ.

После регистрации права собственности на гостинично-административный комплекс обществом «ЛР Пропертиз» были осуществлены значительные капитальные вложения, связанные с проведением отделочных работ этого комплекса: их размер за период с 01.07.2007 по 31.12.2007 увеличился с 1 383 675 312 до 1 658 591 164 рублей. Между тем строительство здания и последующая его внутренняя отделка должны рассматриваться как единый процесс создания гостинично-административного комплекса, по завершению которого и возникает объект, отвечающий признакам основного средства.

Доказательств, бесспорно свидетельствующих о том, что до издания руководителем общества «ЛР Пропертиз» приказа о вводе в эксплуатацию комплекс использовался или мог быть использован по своему назначению, находясь в соответствующем состоянии готовности, инспекцией не представлено.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Суд апелляционной инстанции, отменяя решение суда первой инстанции, исходил из следующего.

Доведение объекта до состояния, пригодного к использованию в запланированных целях, прямо не предусмотрено Положением по бухгалтерскому учету основных средств в качестве условия, выполнение которого необходимо для признания актива основным средством.

Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций от 30.12.1993 № 160, утвержденное Министерством финансов Российской Федерации, регламентируя вопросы учета законченного строительства, также прямо не устанавливает названного требования. Данным Положением условие о доведении объекта до состояния, в котором он пригоден к использованию в запланированных целях, предусмотрено для приобретаемых зданий, в отношении которых необходимо проведение соответствующих работ, а не для строящихся (пункты 5.2.1, 5.2.3).

Получение разрешения компетентного государственного органа на ввод в эксплуатацию свидетельствует о соответствии построенного объекта такому требованию, как способность приносить экономические выгоды (доходы) в будущем.

Суд кассационной инстанции согласился с позицией суда апелляционной инстанции.

Однако судами апелляционной и кассационной инстанций не учтено следующее.

Выдаваемое на основании статьи 55 Градостроительного кодекса Российской Федерации разрешение на ввод объекта в эксплуатацию само по себе не может рассматриваться в качестве безусловного доказательства, свидетельствующего о доведении строящегося объекта до состояния готовности и возможности его эксплуатации. Этот документ удостоверяет иные характеристики объекта, а именно его соответствие градостроительному плану земельного участка и проектной документации и выполнение строительства согласно разрешению на строительство.

При выполнении после получения разрешения на ввод в эксплуатацию отделочных работ для доведения объекта до состояния, пригодного к использованию, основания для квалификации этого объекта в качестве основного средства отсутствуют.

Данный вывод основывается также на применении норм законодательства о бухгалтерском учете, регламентирующих формирование первоначальной стоимости основных средств при принятии их к учету. Согласно пунктам 23, 24, 26, 32 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13.10.2003 № 91н, основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, в которую включаются также затраты на приведение основных средств в состояние, пригодное для использования. Это правило подлежит применению вне зависимости от основания возникновения у организации права на соответствующий объект — как в случае его приобретения, так и при создании.

Возможность начисления амортизации по объектам недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, пунктом 52 Методических указаний по бух-

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

галтерскому учету основных средств также обусловлена выполнением требования о фактическом вводе объекта в эксплуатацию.

Доказательств, бесспорно свидетельствующих о том, что до издания руководителем общества «ЛР Пропертиз» приказа о вводе в эксплуатацию гостинично-административный комплекс использовался или мог быть использован по своему назначению, находясь в соответствующем состоянии готовности, инспекцией при рассмотрении дела представлено не было.

Таким образом, строящийся объект недвижимости не отвечает признакам основного средства при невозможности его использования на момент получения разрешения на ввод в эксплуатацию и продолжении выполнения после получения этого разрешения отделочных работ для доведения объекта до состояния, пригодного к использованию.

Выводы судов апелляционной и кассационной инстанций о признании гостинично-административного комплекса в качестве основного средства и, как следствие, о необходимости его учета при определении налоговой базы по налогу на имущество до момента доведения объекта до состояния готовности и возможности эксплуатации не соответствуют положениям действующего законодательства.

При названных обстоятельствах оспариваемые судебные акты подлежат отмене на основании пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 5 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.10.2009 и постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 15.01.2010 по делу № А56-21007/2008 Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области отменить.

Решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 02.07.2009 по названному делу оставить без изменения.

Председательствующий В.Н. Исайчев

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Ставка земельного налога

Суд первой инстанции обоснованно признал правомерным применение обществом при исчислении земельного налога за I квартал 2009 года ставки налога 0,042 процента, установленной пунктом 2 статьи 2 Закона Санкт-Петербурга от 28.11.2005 № 611-86 «О земельном налоге в Санкт-Петербурге и о внесении дополнения в Закон Санкт-Петербурга «О налоговых льготах».

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации
№ 5743/10
Москва, 28 октября 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего — Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Амосова С.М., Бабкина А.И., Валявиной Е.Ю., Вышняк Н.Г., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Першутова А.Г., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. —

рассмотрел заявление закрытого акционерного общества «Северный город» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 31.03.2010 по делу № А56-79603/2009 Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя — закрытого акционерного общества «Северный город» — Михайлов С.Г.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 23 по Санкт-Петербургу — Алексеев С.А., Голос В.Н., Шаронин В.Ю.

Заслушав и обсудив доклад судьи Вышняк Н.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

По результатам камеральной налоговой проверки авансового расчета по земельному налогу за I квартал 2009 года Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 23 по Санкт-Петербургу (далее — инспекция) принято решение от 10.08.2009 № 3600, которым закрытому акционерному обществу «Северный город» (далее — общество) доначислено в том числе 97 480 рублей земельного налога, соответствующая сумма штрафа на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс), а также предложено внести исправления в документы бухгалтерского и налогового учета.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

Основанием к принятию такого решения послужил вывод инспекции о неправомерном применении обществом в спорный период в отношении земельного участка с кадастровым номером 78:7557:1 пониженной ставки земельного налога — 0,042 процента, установленной пунктом 2 статьи 2 Закона Санкт-Петербурга от 28.11.2005 № 611-86 «О земельном налоге в Санкт-Петербурге и о внесении дополнения в Закон Санкт-Петербурга «О налоговых льготах» для земель, занятых объектами жилищного фонда или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства.

Инспекция признала, что в отношении указанного земельного участка подлежала применению ставка налога 1,5 процента, поскольку согласно кадастровому плану этот участок имеет вид разрешенного использования «для размещения складских объектов».

Вышестоящий налоговый орган — Управление Федеральной налоговой службы по Санкт-Петербургу отменило решение инспекции в части привлечения общества к ответственности по пункту 1 статьи 122 Кодекса, оставив его без изменения в остальной части.

Не согласившись с решением инспекции, общество оспорило его в арбитражном суде.

Решением Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 08.12.2009 требования общества удовлетворены. Признавая недействительным решение инспекции, суд счел доказанным факт приобретения обществом земельного участка с целью осуществления на нем жилищного строительства.

Федеральный арбитражный суд Северо-Западного округа постановлением от 31.03.2010 отменил решение суда первой инстанции и отказал обществу в удовлетворении заявленных требований.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции как принятого с нарушением норм материального права общество просит его отменить и оставить без изменения решение суда первой инстанции.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемый судебный акт без изменения как законный и принятый с соблюдением норм налогового законодательства.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Отменяя решение суда первой инстанции, суд кассационной инстанции исходил из того, что земельный участок был приобретен обществом в процессе приватизации по договору от 14.09.2004 № 3088-3У у государственного учреждения по совершению сделок с имуществом «Фонд имущества Санкт-Петербурга» и по кадастровому плану учтен с видом разрешенного использования «для размеще-

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

ния складских объектов». Изменение вида разрешенного использования внесено в кадастровый план только 11.09.2009. Поскольку из документов не следует, что земельный участок изначально приобретен для жилищного строительства, у общества отсутствовали основания для применения в отношении него в I квартале 2009 года пониженной ставки земельного налога.

Однако судом кассационной инстанции не учтено следующее.

Пункт 2 статьи 2 Закона от 28.11.2005 № 611-86 «О земельном налоге в Санкт-Петербурге и о внесении дополнения в Закон Санкт-Петербурга «О налоговых льготах» предусматривает ставку земельного налога 0,042 процента в отношении земельных участков, занятых объектами жилищного фонда и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, приходящейся на объект, не относящийся к жилищному фонду и объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса), гаражами или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства.

Как установлено судами и следует из материалов дела, общество на основании договора купли-продажи земельного участка в процессе приватизации от 14.09.2004 № 3088-3У приобрело в собственность земельный участок площадью 10 056 кв. метров с кадастровым номером 78:7557:1, расположенный по адресу: Санкт-Петербург, 5-й Предпортовый пр., д. 1, лит. А, с размещенными на нем объектами незавершенного строительства.

Распоряжением Комитета по градостроительству и архитектуре Санкт-Петербурга от 19.01.2005 № 5-С обществу разрешено проектирование и завершение строительством объекта под жилой комплекс на указанном земельном участке и в этих целях поручено получить всю необходимую разрешительную документацию. Названным распоряжением для земельного участка установлен вид разрешенного использования «для строительства жилого комплекса».

Обществом были получены положительное заключение Управления государственной экспертизы Службы государственного строительного надзора и экспертизы Санкт-Петербурга от 25.09.2007 № 430/I-П-2007 по проекту жилого комплекса со встроенными помещениями и пристроенной надземной автостоянкой закрытого типа и разрешение на строительство от 09.10.2007 № 78-15034.1с-2006.

Изложенные обстоятельства позволяют признать, что земельный участок приобретен обществом для жилищного строительства, которое осуществлялось им фактически, в том числе и в I квартале 2009 года.

То обстоятельство, что в государственный земельный кадастр на период I квартала 2009 года не были внесены изменения относительно вида разрешенного использования названного земельного участка, не свидетельствует о том, что фактически вид разрешенного использования в спорный период не был «для строительства жилого комплекса», а был иным.

Вид разрешенного использования земельного участка отображается в сведениях государственного земельного кадастра, а не устанавливается этим документом.

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50

В данном случае вид разрешенного использования для земельного участка был установлен распоряжением Комитета по градостроительству и архитектуре Санкт-Петербурга от 19.01.2005 № 5-С.

Таким образом, суд первой инстанции обоснованно признал правомерным применение обществом при исчислении земельного налога за I квартал 2009 года ставки 0,042 процента в отношении земельного участка, по поводу которого возник спор.

При таких обстоятельствах оспариваемое постановление суда кассационной инстанции подлежит отмене в соответствии с пунктом 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающее единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 5 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 31.03.2010 по делу № А56-79603/2009 Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области отменить.

Решение Арбитражного суда города Санкт-Петербурга и Ленинградской области от 08.12.2009 по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий А.А. Иванов

Loaded: 26-04-2024 AMt 06:51:50